

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 200211025

UDC \_\_\_\_\_

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

基于会计信息失真的我国企业

内部控制制度研究

The Research of the Internal Control System on the Basis of  
Accounting Information Distortion in China's Corporations

毛 长 珍

指导教师姓名: 叶少琴 副教授

专 业 名 称: 会 计 学

论文提交日期: 2006 年 7 月

论文答辩时间: 2006 年 9 月

学位授予日期: 2006 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2006 年 7 月

# 厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密（ ），在      年解密后适用本授权书。

2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期：      年    月    日

导师签名：

日期：      年    月    日

## 内 容 摘 要

本文以企业会计信息失真作为研究起点,在会计信息失真与内部控制的关系研究、会计信息失真的实证研究、基于会计信息失真的企业内部控制体系创建等方面作了一些探讨,希望能够对改善我国企业管理、加强内部控制、解决我国企业会计信息失真问题有所借鉴。

本文共分为三大部分。导言为第一部分,第一至四章为理论与实证分析部分,第五章为政策建议部分。

导言部分就会计信息失真对我国的危害性做了分析说明,总结了会计信息失真问题在我国的发展特征,以及国内外对运用内部控制解决会计信息失真研究的得失,最后交待了本文的研究层次和章节设计。

第二部分包括第一、第二、第三和第四章。第一章介绍了会计信息失真、企业内部控制的内涵和外延,论述了会计信息与企业内部控制之间的基本理论关系;第二章分别从制度经济学和契约经济学的角度对产生会计信息失真的原因以及通过内部控制制度建设来解决会计信息失真问题进行了理论分析;第三章则从实证的角度对第二章的结论进行了验证,指出影响企业会计信息失真的主要因素;第四章从国际经验的分析入手,对国外内部控制制度建设的情况进行了分析和总结,找出我国企业内部控制制度建设与国外的差距所在以及进一步发展的方向。

第三部分为本文的第五章,本文第五章对如何通过构建内部控制制度来解决我国企业会计信息失真问题进行了深入的探讨,分析了适用于我国国情的企业内部控制制度建设的现实选择。

**关键词:** 会计信息; 内部控制; 制度

## Abstract

The paper begins with analyzing corporate accounting information distortion, and then studies some important areas mainly, such as the relationship between accounting information distortion and internal control, empirical analysis of accounting information distortion, and the way of building internal control system to solve accounting information distortion, etc. hope the research could help to improve corporate governance of china, improving internal control.

This article consists of three sections: the first section is preface, the second section is from Chapter 1 to Chapter 4 which contents are theoretical and empirical analysis, the third section is chapter 5 which mainly contents are suggestion on policy.

In section one, the article analyzes the negative effect of accounting information distortion, summarizing the development character about accounting information distortion problems in China and experience of applying internal control to solve accounting information distortion. At last, briefs the structural point of the whole thesis.

Section two covers Chapter 1 to Chapter 4, Chapter one begins with analyzing two basic definitions, accounting information distortion and corporate internal control system. Then, the paper analyzes the theoretical relationship between them. Chapter two studies the root cause of accounting information distortion as well as establishing internal control system to resolve accounting information distortion based on institutional economics and contract economics. Chapter three is the empirical analysis of accounting information distortion based on the sample data from listing companies who are punished for accounting information distortion. The conclusion is that corporate internal control is one most important control variable. Chapter four analyzes the gap between developed countries and China in corporate internal control development and the direction that we should strive for in the future.

Section three is chapter 5, this section concentrates on the analysis of how to establishing an effective internal control system to solve accounting information

distortion problem, and realizable strategy we should apply which is suitable for Chinese enterprises to establishing their internal control system.

**Key Words:** Accounting Information; Internal Control; System

厦门大学博硕士论文摘要库

## 目 录

<b>导 言</b> .....	<b>1</b>
<b>第一节 会计信息失真：我国经济发展中的突出问题</b> .....	<b>1</b>
一、我国会计信息失真现象较为普遍,且涉及金额巨大.....	2
二、我国的会计信息质量同其他国家相比差距较大.....	2
三、我国企业会计信息失真分布面广,虚假信息充斥于经济生活各个领域.....	3
四、内部控制制度缺失是我国企业会计信息失真的重要成因.....	4
<b>第二节 国内外会计信息真实性的研究现状</b> .....	<b>5</b>
一、国外会计信息真实性的研究现状.....	5
二、国内的研究现状.....	8
三、小结.....	9
<b>第三节 本文的研究框架与理论创新</b> .....	<b>9</b>
一、本文的研究框架.....	10
二、本文的理论创新.....	11
<b>第一章 基于会计信息失真的内部控制理论概述</b> .....	<b>12</b>
<b>第一节 会计信息真实性的涵义辨析</b> .....	<b>12</b>
一、会计信息失真的内涵.....	12
二、会计信息失真的不同类型.....	14
三、会计信息失真的危害.....	17
<b>第二节 内部控制的理论概述</b> .....	<b>18</b>
一、内部牵制阶段.....	18
二、内部控制制度阶段.....	18
三、内部控制结构阶段.....	19
四、内部控制框架阶段.....	20
<b>第三节 会计信息与内部控制关系分析</b> .....	<b>21</b>
一、内部控制是保证会计信息真实性的重要保障.....	21

二、会计信息是内部控制的内容之一 .....	23
<b>第二章 建立内部控制制度解决会计信息失真的理论解析 .....</b>	<b>25</b>
<b>第一节 产权经济学视角 .....</b>	<b>25</b>
一、产权的属性和功能 .....	25
二、建立内部控制制度解决会计信息失真的产权经济学分析 .....	26
三、不同企业组织形式的内部控制制度对会计信息质量的影响 .....	28
<b>第二节 契约经济学视角 .....</b>	<b>29</b>
一、企业契约理论概述 .....	29
二、内部控制解决会计信息失真的契约经济学分析 .....	30
<b>第三章 我国企业内部控制与会计信息失真关系的实证分析 .....</b>	<b>32</b>
<b>第一节 对内部控制与会计信息失真关系实证研究的文献回顾 .....</b>	<b>32</b>
一、国外对会计信息失真实证研究的文献回顾 .....	32
二、国内对会计信息失真实证研究的文献回顾 .....	33
<b>第二节 研究假设和变量的选择 .....</b>	<b>34</b>
一、研究的假设 .....	35
二、变量的选择 .....	36
三、研究样本和数据的选择 .....	37
<b>第三节 参数估计和实证研究结果分析 .....</b>	<b>39</b>
一、配对样本检验 .....	39
二、回归分析 .....	40
<b>第四章 建立内部控制制度解决会计信息失真的国际经验 .....</b>	<b>43</b>
<b>第一节 美国内部控制制度概况 .....</b>	<b>43</b>
一、美国企业内部控制的发展概况 .....	43
二、美国企业内部控制制度建设的新进展 .....	43
三、其它的相关法律制度 .....	44
<b>第二节 其他国家内部控制情况 .....</b>	<b>46</b>
一、英国企业内部控制概况 .....	46
二、加拿大企业内部控制情况 .....	47



三、日本企业内部控制概况.....	48
<b>第三节 对我国内部控制制度建设的启示和借鉴 .....</b>	<b>48</b>
一、我国企业内部控制建设的成就.....	48
二、我国企业内部控制与国外的差距.....	49
三、国外内部控制体系建设对我国的启发和借鉴.....	50
<b>第五章 构建我国企业内部控制制度的战略选择 .....</b>	<b>53</b>
<b>第一节 构建我国企业内部控制体系的原则 .....</b>	<b>53</b>
一、内部控制的整体性.....	53
二、内部控制的合理性.....	53
三、内部控制的有效性.....	54
<b>第二节 我国内部控制体系设计基本内容及思路 .....</b>	<b>54</b>
一、治理结构控制系统.....	54
二、管理控制系统.....	55
三、会计控制系统.....	55
<b>第三节 我国企业内部控制体系的构建 .....</b>	<b>56</b>
一、建立完整、科学的内部控制体系,完善企业会计信息质量制约机制	56
二、建立、健全监督及反馈体系,保障会计信息的时效性和针对性.....	58
三、实行内部控制自我评估,从内部尽早发现会计信息质量问题.....	60
<b>参考文献 .....</b>	<b>62</b>
<b>后 记 .....</b>	<b>65</b>

厦门大学博士论文摘要库

# Contents

<b>Preface .....</b>	<b>1</b>
<b>1 Accounting Information Distortion: The Serious Problem in China Economic Development.....</b>	<b>1</b>
<b>2 Overview of Internal Control Research .....</b>	<b>5</b>
<b>3 Research Framework and Theory Innovation.....</b>	<b>9</b>
<b>Chapter 1 The Summarization of Internal Control Theory on The</b>	
<b>Basis of Accounting Information Distortion .....</b>	<b>12</b>
<b>1 Definition Analysis of Accounting Information Quality.....</b>	<b>12</b>
<b>2 The Summarization of Internal Control Theory .....</b>	<b>18</b>
<b>3 Analysis on Relationships Between Accounting Information and Internal Control.....</b>	<b>21</b>
<b>Chapter 2 The Analysis of Establishing Internal Control System to</b>	
<b>Solve Accounting Information Distortion Problem .....</b>	<b>25</b>
<b>1 Angle of Property Rights Economics.....</b>	<b>25</b>
<b>2 Angle of Contract Economics .....</b>	<b>29</b>
<b>Chapter 3 The Empirical Analysis of The Relationship Between</b>	
<b>Internal Control and Accounting Information Distortion .....</b>	<b>32</b>
<b>1 Review on Related Research on Relationship Between Internal Control and Accounting Information Distortion .....</b>	<b>32</b>
<b>2 Basic Assumptions and Choice of Variables .....</b>	<b>34</b>
<b>3 Analysis on The Results of Parameter Estimation and Empirical Research .....</b>	<b>39</b>
<b>Chapter 4 Overseas Experience on Establishing Internal Control to</b>	
<b>Solve Accounting Information Distortion .....</b>	<b>43</b>
<b>1 General Review on Internal Control System in U.S.A.....</b>	<b>43</b>
<b>2 Internal Control in Other Countries.....</b>	<b>46</b>
<b>3 The Reference on China Internal Control System Setup .....</b>	<b>48</b>
<b>Chapter 5 The strategic Choice of Establishing China Internal</b>	
<b>Control System.....</b>	<b>53</b>
<b>1 Principles of Establishing Internal Control System in Chinese Enterprises</b>	

.....	53
<b>2 Basic Contents of Establishing Internal Control System in China</b>	
Enterprises.....	54
<b>3 The Establishment of Internal Control System in China.....</b>	<b>56</b>
<b>References .....</b>	<b>62</b>
<b>Postscript .....</b>	<b>65</b>

## 导 言

### 第一节 会计信息失真：我国经济发展中的突出问题

2004年，财政部在中国证监会等部门的配合下，组织驻各地财政监察专员办事处对5家具有证券业务资格的会计师事务所和13家中小会计师事务所的执业质量进行了重点检查，并抽查了55户相关企业的会计信息质量。抽查发现，10户上市公司为粉饰业绩不同程度地存在会计信息质量问题。为其提供审计服务的会计师事务所存在审计中也存在审计程序不到位、收集审计证据不充分的问题，特别是对一些上市公司利用关联方交易虚增利润、避免连续亏损等问题，缺乏应有的职业谨慎态度，发表了不恰当的审计意见<sup>①</sup>。

众所周知，会计信息系统是经济信息系统的最重要组成部分，其质量高低直接决定着经济信息的整体质量，进而影响着社会经济生活。高质量的会计信息有利于经济的正常运转，促进经济的持续、健康发展。相反，低质量的会计信息可能严重干扰经济秩序，甚至引起社会动荡。纵观世界经济史，会计信息的负面作用无论在市场经济发展的过去还是现在均得到了无数次的验证。每每会计行为失控，会计信息虚假，社会经济结构的调整和经济利益主体关系的调整就失去客观依据，社会经济秩序就会混乱，经济就会出现衰退。

1997年的亚洲金融风暴是会计信息失真具有巨大破坏作用一个明证。1997年初的东南亚金融危机爆发后，许多国际性组织在分析东南亚金融危机的原因时认为东南亚国家低质量的会计信息是导致这场经济危机的原因之一。联合国贸发局（UNCTAD）比较了东南亚国家会计实务与国际会计准则的差异，发现这些国家会计信息披露明显低于国际会计准则的要求。这次危机的影响范围波及整个东南亚乃至全球且至今仍未彻底消除，足见低质量会计信息负面作用的广泛和持久。

从我国情况看，1978年开始的经济体制改革使我国在世界经济中一枝独秀，经济一直保持持续、快速的增长。不能不承认这一成果的取得与会计界有着密切的关系。不断进行的会计改革和不断出台的会计准则、制度等为保证会计信息质量提供了较为有利的环境。但到目前为止，我国的会计信息质量仍不容乐观，虚

---

<sup>①</sup>财政部第十一次会计信息质量抽查公告，2005年7月28日。

假会计信息泛滥，充斥于经济生活的各个方面，给经济的进一步持续、健康发展埋下了隐患。

## 一、我国会计信息失真现象较为普遍，且涉及金额巨大

根据国家审计署的审计数据，1983年至1998年间，平均每单位违纪金额与估计总体违纪金额基本呈递增的趋势，特别是1998年，平均每单位违纪金额311.89万元，估计总体违纪金额达268878.68亿元；从比较估计总体违纪金额与当年国民生产总值来看，1983年至1998年共16年中有1年的估计总体违纪金额超过了当年的国民生产总值的一半，其中7年的总体违纪金额超过了当年国民生产总值；1998年总体违纪金额更是达到当年国民生产总值的3.45倍，违纪金额之大令我们吃惊。另外，以财政部对部分行业2000年度会计信息质量进行抽查公告为例，资产不实比例在1%以上和利润不实比例在10%以上的居然分别占全部被抽查单位的50%和57%<sup>①</sup>。当然，我们有理由认为违纪金额的逐年上升与我国审计技术的发展有密切的关系，但它仍从一个侧面反映了我国会计信息失真问题的严重性和普遍性。

## 二、我国的会计信息质量同其他国家相比差距较大

目前，从与世界各国的比较来看，我国会计信息质量与其他国家相比差距较大。2001年1月，普华永道发布了一份关于“不透明指数”（the Opacity Index）的调查报告。该报告以35个国家（地区）为调查对象，从腐败、法律、财经政策、会计准则与实务、政府管制等五个方面对“不透明指数”进行评分和排序。在这份研究报告所调查的35个国家（地区）中，中国被列为透明度最低的国家。同时，根据该报告中国的“会计不透明指数”为86，仅次于南非（90），会计透明度与其他国家相比有明显的差距<sup>②</sup>。

<sup>①</sup> 财政部2001年度会计信息抽查公告。

<sup>②</sup> 不透明指数由普华永道所创造，其表达式为： $O_i = 1/5 \times (C_i + L_i + E_i + A_i + R_i)$ 。式中，O代表综合的不透明指数；C指腐败的影响；L指法律、司法的不透明性（包括股东权利）；E代表财经政策的不透明性；A指会计信息公司治理的不透明性；R代表政府管制的不透明性及不确定性和随意性。

### 三、我国企业会计信息失真分布面广，虚假信息充斥于经济生活各个领域

1999 年，财政部开始建立会计信息质量检查公告制度，在全国范围内先后三次组织驻各地财政监察专员办事处对酿酒、外贸、烟草、汽车、机械、电信等行业（企业）的数百户企业会计信息质量进行了检查，笔者将检查的结果进行了汇总（见表 1）。

截止到 2005 年，我国的会计信息质量检查公告制度已经实行了十一次，但由于各种原因，制度本身还不完善、不成熟。从这十一次的检查结果看，检查报告结果缺乏可比性，不利于对各年的会计信息质量进行比较，也很难进行总结和趋势分析。但我们仍可以从中看到这样一个事实，就是我国的会计信息在各种行业和各种类型的企业里都存在着严重失真的问题，虚假信息充斥于经济生活的各个领域。

表 1： 会计信息质量抽查结果汇总表 单位：万元

相关项目				第一次检查	第二次检查	第三次检查
范围				酿酒企业	国有企业	外贸、电信、汽车、机械
抽查企业总数				110 户	100 户	159 户
存在问 题单位	数量			102 户	—	157 户
	比例			92.73%	—	98.74%
资 产 类	虚增			—	—	18.84
	虚减			—	—	24.75
	虚假资产总数			—	37.61	43.59
	虚假 单位	数量		—	81 户	147 户
		比例		—	81%	92.45%
	平均每户虚假金额			—	0.464	0.297
所 有 者 权 益 类	虚增			—	—	19.36
	虚减			—	—	18.18
	虚假总数			—	26.12	37.54
	虚假单位	数量		—	83 户	155 户
		比例		—	83%	97.48%
	平均每户虚假金额			—	0.315	0.242
损 益 类	收入费用 虚假	数额		24.32	—	—
		单位数		54 户	—	—
	利润虚假	虚增		8.7	—	14.72
		虚减		5.18	—	19.43
		总额		13.88	27.47	34.15
		虚假单位	数量	—	89	157
			比例	—	89%	98.74%
		平均每户虚假金额		0.126	0.309	0.218

资料来源：《财政部会计信息质量抽查公告》，第一、二、三、四、五、六号。

#### 四、内部控制制度缺失是我国企业会计信息失真的重要成因

会计信息失真的成因很多，其中内部控制是否完善，对保证会计信息质量具有重要意义。无效的内部控制不能使企业的资源合理配置、提高劳动生产率，不能发现和防范企业内部和外部的欺诈行为，从而导致会计信息失真。

近年来，在我国为了强化企业领导者责任，我国国有企业普遍实行了行政领导负责制，单位资金运作实行“一支笔”审批，这不仅使一把手权力膨胀，也使唯一能约束领导行为的内部稽核等内部控制制度变成为行政长官服务的工具。有的单位从项目立项评估、资金筹措、资金使用等均由行政领导一人负责，行政领导责、权、利不明确不对等，内部会计控制实际是单位行政长官的控制。另外，内部会计控制有时出现随意性的缺陷。有的单位不仅对违规违纪人员没有明晰的处罚条例，更无有力的执行机构。如一些个人原因造成的坏帐损失，无相关的制度规定，更谈不上相应的处罚机制了。

还有诸如会计人员分工中的“内部牵制”原则等得不到真正的落实，使得会计凭证的填制缺乏合理有效的原始凭证支持，并在管理层的授意下，人为捏造会计事实，篡改会计数据、设置账外账，乱挤乱摊成本，隐瞒或虚报收入和利润，资产不清，债务不实等等，都成为造成我国会计信息失真问题日益严重的直接原因。前几年倍受社会各界关注的“银广夏”、“张家界”、“黎明”等股份有限公司的严重财务造假行为就是内部控制制度不能真正落实的例证。1998年8月15日，曾经风光一时的郑州亚细亚商场悄然关门，其内部控制薄弱导致的会计信息失真是促成其倒闭的主要也是重要原因之一。信息沟通系统是2004年美国COSO委员会颁布的企业风险管理框架内部控制八大要素之一，在郑亚集团内部，信息沟通系统几乎不存在，信息系统已经不再是一个管理和控制的工具，而是上层管理人员的话筒，信息随其意愿而改变，必然导致大面积的会计信息失真。监督机制是内部控制的另一要素，在亚细亚自开业以后，没有进行过一次全面彻底的审计。可见，内部监督极度缺乏也必然导致会计信息失真。

在上述环境下，投资者对企业会计信息普遍较为悲观。有关调查资料表明：个人投资者认为上市公司披露的财务信息完全可信的占 8.45%，基本可信的占



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库